

**Audience publique du 9 mars 2011**

Recours formé par  
Monsieur ... et consort, ...  
contre des décisions de l'administration des Contributions directes  
en matière d'impôt commercial communal et en matière d'impôt sur le revenu

---

**JUGEMENT**

Vu la requête inscrite sous le numéro 27031 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 24 juin 2010 par Monsieur ... et son épouse, Madame ..., demeurant ensemble à L-..., tendant, suivant le dispositif de la requête introductive d'instance, à l'« *annulation des fixations des avances trimestrielles* » de l'impôt sur le revenu et de l'impôt commercial communal des années 2006, 2009 et 2010 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 19 octobre 2010 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment les actes attaqués ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Monsieur ... en ses explications et Monsieur le délégué du gouvernement Claude Lick en sa plaidoirie.

---

En date du 4 juin 2006, le bureau d'imposition d'..., section des personnes physiques, de l'administration des Contributions Directes, ci-après désigné par « le bureau d'imposition », émit à l'égard de Monsieur ... et de son épouse Madame ..., ci-après désignés par « les époux ... », un bulletin d'avances de l'impôt sur le revenu pour l'année 2006, et en date du 5 janvier 2006, le bureau d'imposition émit à leur égard un bulletin fixant les avances pour l'impôt commercial communal pour la même année.

Les époux ... déclarent avoir réclamé auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », contre ces bulletins de fixations d'avances en date du 16 juillet 2007. Aucune décision directoriale n'a été prise par rapport à une réclamation visant les bulletins d'avances pour l'année 2006 litigieuse.

En date du 5, respectivement 6 janvier 2009, le bureau d'imposition émit à l'égard des époux ... des bulletins portant fixation des avances de l'impôt sur le revenu, respectivement de l'impôt commercial communal visant l'année 2009.

Par courrier du 1<sup>er</sup> août 2009, les époux ... introduisirent auprès du directeur une réclamation contre le bulletin portant fixation des avances de l'impôt sur le revenu visant l'année 2009 et par courrier du même jour, Monsieur ... introduisit une réclamation contre le bulletin d'avances de l'impôt commercial communal visant la même année.

Par deux décisions du 24 mars 2010, répertoriées sous les n° ... et ... du rôle, le directeur déclara lesdites réclamations irrecevables pour être tardives aux motifs suivants, qui sont identiques dans les deux décisions :

« (...) Vu les §§ 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO);

*Considérant que la réclamation contre la fixation des avances trimestrielles est, en principe, admissible (voir Conseil d'Etat du 16.07.1947, no 4278 du rôle);*

*Considérant cependant qu'aux termes des §§ 228 et 246 AO, le délai de réclamation est de trois mois et court à partir de la notification, qui en cas de simple pli postal, est présumée accomplie le troisième jour ouvrable après la mise à la poste;*

*qu'en vertu de l'article 2 du règlement grand-ducal du 24.10.1978 portant exécution du § 211 AO, la notification est présumée accomplie le troisième jour ouvrable qui suit la remise de l'envoi à la poste;*

*Considérant que le bulletin litigieux portant fixation des avances de l'impôt sur le revenu de l'année 2009 a été émis le 5 janvier 2009 et notifié le 8 janvier 2009 de sorte que le délai a expiré le 8 avril 2009;*

*que la réclamation est donc tardive;*

*Considérant qu'aux termes du § 83 AO ce délai est un délai de forclusion;*

*Considérant que l'instruction n'a pas révélé de circonstances susceptibles de justifier un relevé de forclusion suivant les §§ 86 et 87 AO;*

*Considérant qu'aux termes du § 252 AO les réclamations tardives sont irrecevables;*

#### **PAR CES MOTIFS**

*dit la réclamation irrecevable. (...) ».*

En date des 6, respectivement 7 janvier 2010, le bureau d'imposition émit à l'égard des époux ... des bulletins d'avances pour l'impôt sur le revenu, respectivement pour l'impôt commercial communal visant l'année 2010.

Par courrier du 26 février 2010, les époux ... introduisirent auprès du directeur une réclamation contre le bulletin d'avances de l'impôt sur le revenu visant l'année 2010 et par courrier du même jour, Monsieur ... introduisit une réclamation contre le bulletin d'avances de l'impôt commercial communal visant la même année.

Par deux décisions du 24 mars 2010, répertoriées sous les n° ... et ..., le directeur déclara lesdites réclamations non fondées sur base des considérations suivantes, qui sont identiques dans les deux décisions :

« (...) Vu les §§ 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO);

*Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit (§ 238 AO) dans les forme (§ 249 AO) et délai (§ 228 AO) de la loi; qu'elle est partant recevable;*

*Considérant que le bulletin est entrepris au motif que la fixation d'avances trimestrielles ne serait plus justifiée parce que les époux ne disposeraient plus de revenu imposable au Grand-Duché;*

*Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, sans égard aux conclusions et moyens du requérant, la loi d'impôt étant d'ordre public (décision C 7640 du 9.9.1991);*

*qu'à cet égard le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé (décision C 7444 du 21.5.1993);*

*qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique;*

*Considérant que la réclamation contre la fixation des avances trimestrielles est admissible (voir Conseil d'Etat du 16.07.1947, no 4278 du rôle);*

*Considérant que l'instruction a révélé qu'en date du 14 mai 2007, le bureau d'imposition avait invité les réclamants à présenter des pièces à l'appui de leur allégation qu'ils ne seraient pas soumis à l'impôt luxembourgeois, bien que résidents du Luxembourg, du fait qu'ils seraient imposables uniquement aux Pays-Bas;*

*Considérant que les réclamants n'ayant réservé aucune suite à cette invitation, le bureau d'imposition a fixé les avances sur base de l'imposition établie en dernier lieu, conformément aux prescriptions de l'article 135, alinéa 2, 1<sup>ère</sup> phrase de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.);*

*Considérant qu'en l'espèce, c'est à bon droit que le bureau d'imposition s'est basé sur l'imposition de l'année 2005 qui est celle établie en dernier lieu; que dans le cadre du présent recours, le réclamant n'a pas fourni d'éléments nouveaux justifiant une modification du montant des avances tel que fixé par le bulletin litigieux;*

#### **PAR CES MOTIFS**

*reçoit la réclamation en la forme,*

*la rejette comme non fondée.(...) »*

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 24 juin 2010, les époux ... ont introduit un recours tendant, suivant le dispositif de la requête introductive, à « l'annulation des fixations des avances trimestrielles » de l'impôt sur le revenu et de l'impôt commercial communal des années 2006, 2009 et 2010.

A titre liminaire, il convient de relever qu'à l'audience des plaidoiries, après la lecture du rapport par le juge rapporteur, Monsieur ... ont déposé des pièces additionnelles.

C'est à juste titre que le délégué du gouvernement a conclu au rejet de ces pièces. En effet, aux termes de l'article 8 (6) de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives « toute pièce versée après que le juge-rapporteur a commencé

*son rapport en audience publique est écartée des débats, sauf si le dépôt est ordonné par le tribunal. »*

Il s'ensuit que les pièces déposées après la lecture du rapport à l'audience sont à écarter des débats.

Le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours au motif que la requête introductive d'instance n'indiquerait ni l'objet de la demande, ni les faits et les moyens concrets à la base du recours, ceci en violation de l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 21 juin 1999, précitée.

Les époux ... n'ont pas pris position par rapport à ce moyen d'irrecevabilité.

Aux termes de l'article 1<sup>er</sup>, alinéa 2 de la loi précitée du 21 juin 1999, la requête introductive doit contenir notamment l'exposé sommaire des faits et des moyens invoqués, ainsi que l'objet de la demande.

Il appartient au tribunal saisi d'apprécier *in concreto* si l'exposé sommaire des faits et des moyens, ensemble les conclusions s'en dégageant, est suffisamment explicite ou non. L'*exceptio obscuri libelli*, qui est d'application en matière de contentieux administratif, sanctionne d'une nullité l'acte y contrevenant, étant entendu que son but est de permettre au défendeur de savoir quelle est la décision critiquée et quels sont les moyens à la base de la demande, afin de lui permettre d'organiser utilement sa défense (cf. trib. adm. 4 avril 2000, n° 11554 du rôle, Pas. adm. 2009, V° Procédure contentieuse, n° 356).

S'il suffit que cet exposé soit sommaire, la requête introductive d'un recours ne doit cependant pas rester muette sur les moyens à son appui, elle ne doit pas être dépourvue des indications indispensables et elle doit contenir des conclusions. Une insuffisance initiale constitue un vice entachant la requête introductive d'instance et ne saurait être ni purgée par un renvoi à des pièces jointes, ni par des explications orales à l'audience.

Pareillement, il ne saurait être admis que les demandeurs libellent une prétention seulement dans son résultat escompté en fait. Afin de pouvoir utilement réformer ou annuler une décision administrative, le tribunal est amené à statuer par rapport aux moyens tant en fait qu'en droit qui lui sont soumis, mais il ne lui appartient pas, en l'absence de moyens concrètement soumis, d'instruire de sa propre initiative une demande lui adressée.

Dès lors, en l'absence de l'invocation de moyens susceptibles d'entraîner l'annulation ou la réformation de la décision en question, il n'appartient pas au tribunal administratif de suppléer à la carence de la partie demanderesse et de rechercher lui-même les moyens juridiques qui auraient pu se trouver à la base des conclusions de la partie demanderesse. Dans ce cas, le tribunal doit constater que l'alinéa 2 de l'article 1<sup>er</sup> de la loi précitée du 21 juin 1999 a été violé dans la mesure où la requête ne contient pas un exposé sommaire des moyens.

En l'espèce, force est de prime abord de constater que la formulation de la motivation de la requête introductive, ensemble son dispositif, est imprécise quant à l'objet exact du recours, et plus particulièrement sur les actes attaqués. En l'occurrence, il n'est pas clairement indiqué si le recours est dirigé contre les différents bulletins fixant les avances ou s'il est dirigé contre les décisions prises par le directeur, étant précisé que pareille indication est primordiale en termes de recevabilité du recours, étant donné que dans l'hypothèse où le directeur a pris une décision sur réclamation, hypothèse vérifiée en l'espèce en ce qui concerne les années fiscales 2009 et 2010, le recours sera

aux termes de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif dirigé contre la décision directoriale, tandis que dans l'hypothèse où le directeur n'a pas pris position sur réclamation, cas de figure de présentant en l'espèce pour l'année fiscale 2006, le recours sera dirigé contre le bulletin.

Force est de constater que les époux ... ont employé la même formulation pour les années fiscales 2006, 2009 et 2010, en ce qu'ils demandent suivant le dispositif de leur requête de façon indistincte l'annulation des fixations des avances. Il convient encore de relever que si, d'après le libellé du dispositif de la requête, les époux ... semblent vouloir diriger leur recours contre les bulletins de fixation des avances respectivement de l'impôt sur le revenu et de l'impôt commercial communal des années 2006, 2009 et 2010, en ce qu'ils demandent « *l'annulation des fixations des avances trimestrielles* », dans la motivation dudit recours, ils font référence aux décisions du directeur prises pour les années 2009 et 2010. S'il est vrai qu'il est admis que dans l'hypothèse où notamment l'objet du recours et plus particulièrement les actes attaqués se dégagent sans méprise possible du corps de la requête sous-tendant directement le dispositif, pareille façon de procéder n'engendre point l'irrecevabilité de la demande à condition qu'elle n'ait pas eu pour effet de porter effectivement atteinte aux droits de la défense, force est de constater qu'en l'espèce, la formulation ambiguë de la requête introductive a violé les droits de la défense de l'Etat en ce sens que la partie étatique a été induite en erreur et n'a pris position que par rapport aux années fiscales 2009 et 2010 en se référant exclusivement aux quatre décisions du directeur prises par rapport aux années fiscales 2009 et 2010, sans se prononcer sur l'année fiscale 2006.

En ce qui concerne l'exigence tenant à l'indication des moyens invoqués à l'appui du recours, le tribunal constate que dans la motivation de la requête introductive, les époux ... se limitent à rappeler les faits et la procédure, en l'occurrence en énumérant les bulletins de fixation d'avances pour les années 2006, 2009 et 2010, les dates respectives des réclamations introduites par eux, et, enfin, dans un paragraphe intitulé « *décisions entreprises* », à affirmer que le directeur n'aurait pas répondu « *aux arguments soulevés relativement à ces fixations dans le cadre des prédites réclamations* » et qu'ils n'auraient pas obtenu satisfaction sur les points critiqués par eux. Si au dispositif de la requête, les époux ... demandent, indistinctement pour les années fiscales 2006, 2009 et 2010, l'annulation de la fixation des avances et demandent au tribunal de dire que leurs revenus doivent être imposés aux Pays-Bas, étant donné qu'ils ne seraient pas imposables au Luxembourg, il s'agit là de la seule description du résultat escompté, qui, au regard des développements ci-dessus, ne saurait suffire pour répondre aux exigences de l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 21 juin 1999, précitée. La requête ne contient cependant aucun moyen en droit susceptibles de conduire à ce résultat escompté. Plus particulièrement, même une lecture bienveillante de la requête introductive d'instance ne permet pas de déceler sur quel fondement juridique les époux ... se fondent pour conclure qu'ils ne seraient pas imposables au Luxembourg. Le seul renvoi aux réclamations introduites par eux ne saurait être suffisant, étant donné que, tel que cela a été retenu ci-dessus, l'exposé des moyens doit se dégager de la requête introductive elle-même, sans qu'il soit nécessaire de recourir aux explications contenues dans un document étranger à cette requête. Dans ce contexte, il convient encore d'ajouter que les références faites dans le dispositif de la requête aux « *taxations* » et aux « *calculs de la base d'assiette globale et de l'impôt commercial communal auxquels il a été procédé par l'administration des Contributions directes* » ne sauraient utilement être prises en compte, étant donné, que d'après la motivation de la requête introductive, seule la fixation des avances est critiquée et non pas des impositions d'ores et déjà faites.

Le tribunal est ainsi amené à constater une insuffisance au niveau de la requête introductive d'instance au regard des exigences légales pré-indiquées, tant en ce qui concerne l'indication de l'objet du recours, qu'en ce qui concerne l'exposé des moyens à son appui devant entraîner

l'irrecevabilité du recours, sans que cette conclusion soit éternuée par le fait que les époux ... ont comparu personnellement et sans l'assistance d'un professionnel de la postulation, la possibilité accordée aux justiciables de défendre eux-mêmes leur cause devant le tribunal administratif en la présente matière n'emportant pas pour autant dispense du respect des exigences procédurales en la matière, telles que prescrites par l'article 1<sup>er</sup> de la loi précitée du 21 juin 1999.

Cette conclusion n'est pas non plus éternuée par les explications orales fournies à l'audience des plaidoiries par les époux ..., dans la mesure où, indépendamment de la question de la pertinence de ces explications, la procédure devant les juridictions administratives est essentiellement écrite.

Il suit de l'ensemble des considérations qui précèdent que le recours est à déclarer irrecevable pour libellé obscur, sans qu'il y ait lieu de se prononcer sur les autres moyens d'irrecevabilité soulevés par le délégué du gouvernement.

**Par ces motifs,**

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

écarte des débats les pièces versées par Monsieur ... à l'audience des plaidoiries après la lecture du rapport par le juge rapporteur ;

déclare le recours irrecevable ;

condamne les époux ... aux frais.

Ainsi jugé par :

Martine Gillardin, vice-président,  
Annick Braun, juge,  
Andrée Gindt, juge,

et lu à l'audience publique du 9 mars 2011 par le vice-président, en présence du greffier Judith Tagliaferri.

s. Judith Tagliaferri

s. Martine Gillardin

**Reproduction certifiée conforme à l'original**

Luxembourg, le 10.03.2011

Le Greffier du Tribunal administratif